Sentenza del 30/07/2018 n. 20108 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla srl D.D. e C. avviso di accertamento per recupero di imposta di bollo dovuta dalla società, ai sensi dell'art. 9. lett. b) della tariffa allegato A al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, quale prenditrice di assegni, reperiti in fotocopia dalla Guardia di Finanza in sede di verifica fiscale, privi di data o postdatati rispetto alla data delle vendite di veicoli, giustificative della emissione.

2. La società impugnava l'avviso deducendone l'illegittimità in ragione di vari motivi tra cui (per quanto ancora interessa) carenza di presupposti essendo stati reperiti non assegni ma fotocopie di assegni, estinzione del debito per effetto del pagamento eseguito dagli emittenti ai quali erano stati notificati analoghi avvisi di accertamento, omessa applicazione, quanto alle sanzioni, del regime del cumulo giuridico di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12.

3. La commissione tributaria provinciale di Pavia, rigettata ogni altra doglianza, dichiarava che, stante il vincolo di solidarietà tra la società e gli emittenti, l'Agenzia avrebbe dovuto verificare se i singoli assegni fossero stati pagati e avrebbe potuto pretendere dalla società solo ciò che non avesse ottenuto dagli emittenti.

4. La commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza in data 19 ottobre 2010, decidendo sull'appello proposto dalla contribuente sulla base dei motivi già fatti valere in primo grado, affermava che la sentenza impugnata non poteva essere censurata per non aver dichiarato estinto, immediatamente e per intero, il debito della società, dato che ciò avrebbe comportato "vanificare il principio di solidarietà" tra i condebitori e dato che neppure vi erano, nel ricorso iniziale, conclusioni in tal senso, rigettava, in quanto basata su assunti indimostrati, i rilievi della contribuente per cui l'avviso di accertamento era basato solo su fotocopie di assegni e non sugli originali e per cui, secondo prassi, essa contribuente prendeva assegni in pagamento solo dopo essersi fatta consegnare la relativa fotocopia ed aver verificato che fossero completamente compilati o aver ottenuta la completa compilazione, dichiarava infine inapplicabile il regime del cumulo giuridico delle sanzioni essendosi "in presenza di omesso versamento dell'imposta ed essendo onere del contribuente ai sensi del D.P.R. n. 62 del 1972, art. 22 procedere entro 15 giorni dalla ricezione dell'atto non in regola, al pagamento dell'imposta chiedendo la regolarizzazione".

5. La srl D.D. e C. ricorre, con cinque motivi, per la cassazione della sentenza della commissione tributaria regionale.

6. La Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, la srl D.D. e C. lamenta violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 e 57 e dell'art. 163 c.p.c., comma 3, n. 4, deducendo che la commissione tributaria regionale, laddove ha affermato che in punto di estinzione della pretesa tributaria per intervenuto pagamento da parte di condebitori solidali non erano state formulate conclusioni, "sembra aver trovato un ostacolo processuale" all'esame della questione, malgrado nel ricorso iniziale fosse stato affermato che, per informazione ricevuta da alcuni clienti di essa ricorrente, le imposte dovute per certi assegni erano state assolte dai clienti stessi intimati dall'amministrazione e malgrado che nel ricorso iniziale fossero state presentate richieste istruttorie tendenti ad ottenere un ordine di esibizione "degli avvisi di accertamento notificati agli emittenti degli assegni con indicazione (degli assegni) per i quali costoro abbiano provveduto al pagamento".

2. Con il secondo motivo di ricorso, la srl D.D. e C., per l'ipotesi in cui fosse da ritenersi che la commissione abbia deciso della questione dell'estinzione della pretesa tributaria, lamenta violazione o falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c. e art. 116 c.p.c., comma 2, e della L. n. 212 del 2000, artt. 6 e 10 dell'art. 97 Cost. e dell'art. 1292 c.c., deducendo che la commissione tributaria regionale avrebbe, in tale ipotesi, erroneamente deciso in senso sfavorevole ad essa ricorrente laddove invece avrebbe dovuto ritenere la pretesa effettivamente estinta in forza del fatto che l'ufficio aveva riconosciuto che alcuni emittenti avevano provveduto al pagamento dell'imposta loro richiesta e si era poi sottratto all'obbligo rinveniente dal principio di leale collaborazione, sancito dalla norma della L. n. 212 e desumibile dall'art. 97 Cost., di fornire la documentazione utile ad individuare i pagamenti avvenuti.

3. Con il terzo motivo di ricorso, la srl D.D. e C. lamenta violazione dell'art. 112 c.p.c., deducendo che la commissione tributaria regionale ha omesso di pronunciare sulla eccezione di illegittimità dell'avviso di accertamento sollevata da essa ricorrente con riferimento al fatto che l'avviso era stato emesso in riferimento non ad assegni ma a fotocopie di assegni e quindi in assenza dei presupposti di applicazione dell'imposta.

4. Con il quarto motivo di ricorso, la srl D.D. e C., per l'ipotesi in cui fosse da ritenersi che la commissione tributaria regionale abbia pronunciato sulla sopradetta eccezione di illegittimità dell'avviso, lamenta violazione del D.P.R. n. 642 del 1972, artt. 1, 35 e 36.

5. Con il quinto motivo di ricorso, la srl D.D. e C. lamenta violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 642 del 1972, artt. 22, 25 e 31 e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12 deducendo che la commissione tributaria regionale ha errato nell'individuare la violazione commessa da essa ricorrente nell'omesso versamento dell'imposta di bollo dovuta e nel ritenere pertanto inapplicabile il cumulo giuridico delle sanzioni avendo essa ricorrente commesso, al più, una violazione solo formale, suscettiva di dar luogo al cumulo, consistente nella mancata presentazione dei titoli all'ufficio per la relativa regolarizzazione.

6. Al fine di valutare i primi due motivi di ricorso, merita premettere che, da quanto si legge nel ricorso, per un verso (v. nota 1 a pagina 5), l'ufficio non ha "ammesso" che le imposte di bollo dovute per alcuni degli assegni privi di data o postadati - e come tali equiparabili funzionalmente e, ex art. 9 della tariffa, all. A al D.P.R. n. 642 del 1972, fiscalmente, a cambiali - sono state pagate dagli emittenti ma ha solo preannunciato che avrebbe agito per la riscossione nei confronti della ricorrente nei limiti in cui non fosse risultato il pagamento delle imposte da parte degli emittenti gli assegni, per altro verso (v. pagina 8, ultimo capoverso del ricorso), la ricorrente ha dedotto di avere avuto comunicazione dell'avvenuto pagamento da parte di propri clienti.

7. Tanto premesso, il primo motivo di ricorso risulta infondato perchè non tocca l'affermazione della commissione regionale - in sè conforme alla legge - di condivisibilità della pronuncia dei giudici di primo grado nella parte in cui questi ultimi avevano respinto l'eccezi0ne di estinzione della pretesa impositiva per intervenuto pagamento da parte dei condebitori solidali, dichiarando invece che, ferma restando la legittimità dell'avviso, l'ufficio avrebbe potuto procedere nei confronti della società D. nella misura in cui i condebitori di quest'ultima non avessero nel frattempo provveduto al pagamento dell'imposta; il secondo motivo risulta infondato non potendosi ravvisare nella decisione impugnata nè un errore di diritto rispetto agli artt. 115 e 116 c.p.c. in quanto l'ufficio non ha "ammesso" alcunchè, nè una violazione del principio di collaborazione sancito dallo Statuto del contribuente o desumibile dall'art. 97 Cost., in quanto non può censurasi l'ufficio per la mancata produzione della documentazione attestante l'avvenuto pagamento, totale o parziale, del debito, della quale solo secondo l'indimostrato asserto della contribuente (l'ufficio) aveva la disponibilità e che invece la stessa contribuente avrebbe potuto acquisire dai clienti dai quali era stata informata dell'avvenuto pagamento.

8. Il terzo e il quarto motivo di ricorso sono infondati posto che la commissione, da un lato, non ha omesso di pronunciare sull'eccezione della società D. secondo cui la pretesa impositiva era basata su fotocopie di assegni (v. punto 4 della superiore esposizione dei fatti di causa) e, dall'altro lato, nel respingere tale eccezione, non ha violato alcuna disposizione in materia di imposta di bollo (D.P.R. n. 642 del 1972) emergendo dallo stesso ricorso (v. pagine 17-18) che l'avviso di accertamento per omesso versamento dell'imposta di bollo era basato sulla non datazione o postdatazione degli assegni messi all'incasso, presuntivamente comprovate dalle fotocopie allegate ai contratti di vendita delle autovetture, ed avendo la commissione evidenziato che la contribuente non aveva dimostrato l'intervenuto completamento dei titoli secondo l'ipotetica prassi negoziale dalla stessa rammentata.

9. Il quinto motivo di ricorso è infondato:

9.1. il regime del concorso di violazioni si applica, ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, comma 1, u.p., al caso di "diverse violazioni formali" delle disposizioni d'imposta;

9.2. per violazioni formali si intendono quelle che non arrecano pregiudizio radicale all'esercizio delle azioni di controllo e che, al contempo, non incidono sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo (tra molte, Cass. n. 14158 del 04/06/2018; Cass. n. 23352 del 06/10/2017; Cass. n. 27211 del 22/12/2014);

9.3. nel caso di specie, la violazione contestata alla ricorrente non è, come la ricorrente sostiene, quella relativa all'obbligo di regolarizzare i titoli non in regola con il bollo, ma quella, di evidente carattere sostanziale, dell'obbligo di versamento dell'imposta (obbligo rispetto al quale quello di regolarizzazione dei titoli è solo strumentale).

10. Il ricorso deve essere rigettato.

11. Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso;

condanna la srl D.D. e C. a rifondere alla Agenzia delle Entrate le spese di causa, liquidate in Euro 5000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 9 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 30 luglio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza